

гові прийоми, знижуючи ціну тільки для проникнення на ринок або завоювання ринку, з наступним підвищенням цін.

Інколи, незважаючи на надійність постачальника, підприємство змушене виробляти деталь самостійно з огляду на необхідність розвивати і вдосконалювати власну технологію виробництва, щоб не опинитися в аутсайдерах технологічних інновацій.

Отже, як бачимо, кожен з цих факторів може діяти в протилежних напрямках, тому прийняття рішень на користь виробництва компонентів власними силами (так зване рішення про інтеграцію виробництва) або на користь купівлі їх на стороні (рішення про аутсорсинг) слід приймати, виходячи з конкретних умов діяльності підприємства.

ЛІТЕРАТУРА

1. *Аткінсон, Ентони А., Банкер, Раджив Д., Каплан, Роберт С., Янг, Марк С.* Управленческий учет, 3-е издание: Пер. с англ. — М.: Издательский дом «Вильямс», 2005. — 878 с.
2. *Голов С. Ф.* Управлінський облік. Підручник. — К.: Лібра, 2003. — 704 с.
3. *Дон Р. Хенсен, Меріен М. Моуен, Небіл С. Еліас, Девід У. Сєнков.,* Управлінський облік. Пер. з англ. — К.: Міленіум, 2002. — 974 с.
4. *Лень В. С.* Управлінський облік: Навчальний посібник. Чернівці: ЧДТУ, — 2002. — 153 с.
5. *Нападовська Л. В.* Управлінський облік. Підручник. — К.: Книга, 2004. — 544 с.
6. *Скоун Т.* Управленческий учет / Пер. с англ. — М: Аудит, ЮНИТИ, 1997. — 179 с.
7. *Хорнгрен Ч. Т., Фостер Дж.* Бухгалтерский учет: управленческий аспект. — М.: Финансы и статистика, 1995 — 416 с.

М. В. Дунаєва, асистент,
Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана

ОЦІНКА ЗАПАСІВ ЗА НАЦІОНАЛЬНИМИ ТА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Вартісна оцінка активів господарюючого суб'єкта служить базою для визначення витрат, включення їх в ціну товарів, продукції, робіт, послуг і формування фінансових результатів.

Оцінка запасів займає провідне місце в системі нормативного регулювання їх бухгалтерського обліку. Порядок відображення матеріальних запасів в фінансовій звітності визначений МСБО 2 «Запа-

си», а в вітчизняному бухгалтерському обліку — Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

З метою вивчення питання, наскільки чинний сьогодні в Україні порядок оцінки запасів відповідає міжнародним стандартам бухгалтерського обліку, проведемо порівняльний аналіз вітчизняної і міжнародної практики.

Відповідно до МСБО 2 «Запаси» первісна оцінка запасів здійснюється за найменшою з двох величин: собівартістю або чистою вартістю реалізації. Собівартість запасів повинна включати всі витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, що виникли під час доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення їх у теперішній стан.

Чиста вартість реалізації — це розрахункова ціна продажу за умов звичайної господарської діяльності мінус розрахункові витрати завершення виробництва та розрахункові витрати, потрібні для здійснення продажу.

Пунктом 8 П(С)БО 9 «Запаси» визначено, що придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, якою є фактична собівартість запасів, при цьому остання залежить від порядку і їх надходження. Фактична собівартість запасів не змінюється, крім випадків, встановлених даним стандартом. Правило вибору найменшого показника витікає з принципу обачності. В національному обліку виділяються випадки, в яких необхідно проводити переоцінку запасів на дату балансу: коли їх ціна знизилась або вони зіпсовані, застаріли, або іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду.

Законодавством Російської Федерації не передбачена переоцінка запасів. Для корегування відхилень вартості матеріальних цінностей від ринкових цін створюється резерв під зниження вартості запасів за рахунок фінансових результатів. В цьому випадку запаси відображаються в бухгалтерському обліку за вирахуванням створеного резерву. Створення резерву під зниження вартості запасів — явище достатньо нове в бухгалтерському обліку. При відпуску запасів у виробництво, продаж та іншому вибутті їх оцінка відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» здійснюється за одним з таких методів:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- нормативних затрат;
- ціни продажу.

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однако-ве призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів.

У зарубіжній практиці варіанти вирахування собівартості відпущених у виробництво запасів та іншому їх вибутті представлені більш багатогранно. Назвемо основні з них: індивідуальна вартість, середньозважена середня, середньозважена плаваюча, LIFO, FIFO, базова

оцінка (BS), за ціною відновлення (NIFO), за ціною найбільш дорогої стоячої партії (HIFO). Деякі з цих методів відомі та застосовуються в нашій країні. Принципово новими, які мають суттєвий практичний потенціал, є методи BS, NIFO, HIFO, KIFO.

Суть метода BS полягає в тому, що частина матеріалів, які знаходяться в переробці, мінімально необхідна для підтримки виробничого процесу, оцінюються окремо, а інші матеріали оцінюються, як правило, методом FIFO. Вартість мінімально необхідної кількості матеріалів встановлюється при заснуванні підприємства на підставі собівартості самої першої закупівлі (припускається, що така кількість матеріалів постійно знаходиться в переробці і через це ніколи не вибуває).

Метод NIFO за своєю економічною сутністю є методом обліку за цінами відновлення, тобто за цінами найближчого надходження матеріально-виробничих запасів. В умовах зміни купівельної спроможності грошей, якщо закупки матеріально-виробничих запасів проводиться часто, застосування методу NIFO дає результати близькі тим, які одержані методом LIFO: чим рідше проводиться закупівля товарів, тим більше різні результати будуть одержані при їх використанні. Формули NIFO і останньої закупівельної ціни передбачають витрати, які ще не здійснені і тому не є оцінкою вартості по фактичним витратам в минулому.

Метод KIFO заснований на тому, що при складанні звітності підприємства в першу чергу враховується вибування запасів за поставками всередині підприємства.

Згідно методу NIFO партія, яка найдорожче коштує, вибуває першою.

На підставі викладеного можна зробити наступні висновки:

— в процесі діяльності суб'єктів господарювання фактична собівартість запасів підлягає суттєвим коливанням. Тому для їх оцінки на конкретну дату необхідно користуватися різними методами;

— вибір методу оцінки здійснюється господарюючим суб'єктом самостійно в рамках прийнятої облікової політики, що впливає не тільки на величину витрат виробництва, продажу чи собівартість, але й на прибуток і суму сплачуваних податків. Помилки, які здійснені при оцінці запасів, впливають на показники звіту про фінансові результати (табл. 1).

Таблиця 1

**ВПЛИВ ПОМИЛОК, ЯКІ ЗДІЙСНЕНІ ПРИ ОЦІНЦІ ЗАПАСІВ,
НА ПОКАЗНИКИ ЗВІТУ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ**

Помилка в оцінці запасів	Собівартість проданих товарів	Чистий прибуток
Занижена вартість запасів на початок звітного періоду	занижена	завищений
Завищена вартість запасів на початок звітного періоду	завищена	занижений

Помилка в оцінці запасів	Собівартість проданих товарів	Чистий прибуток
Занижена вартість запасів на кінець звітного періоду	завищена	занижений
Завищена вартість запасів на кінець звітного періоду	занижена	завищений

В стандартах бухгалтерського обліку відображаються загальні принципи оцінки запасів і, відповідно, кожна галузь має свою специфіку, яку потрібно враховувати.

ЛІТЕРАТУРА

1. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність: Закон України від 16.07.99 р. № 966-IX зі змінами і доповненнями.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246 зі змінами і доповненнями.
3. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2001: зі змінами і доповненнями. — К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2001. — 224 с.
3. *Голов С.Ф.*, Костюченко В. М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі. Практичний посібник — К.: Лібра, 2001. — 840 с.

Е. М. Еремян, канд. екон. наук, доцент,
Херсонський національний технічний університет

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ КОНЦЕПЦИИ ФИНАНСОВОГО УЧЁТА

Введение. В период становления системы нормативного регулирования бухгалтерского учёта, его стандартизации, необходимость которых обусловлена развитием рыночных отношений, особенно важными и актуальными являются вопросы организации и методологии финансового учёта.

Финансовый учет является частью бухгалтерского учёта и представляет собой упорядоченную систему измерения и обобщения фактов хозяйственной деятельности, построенную в соответствии с требованиями законодательства, с целью составления форм публичной финансовой отчётности. Это определяет две существенные особенности финансового учёта.

Во-первых, финансовый учёт является частью бухгалтерского учёта, следовательно, основные признаки, присущи бухгалтерскому учёту в целом, а именно: приоритет денежной оценки и документальная основа отражения фактов хозяйственной деятельности в учёте, — являются также и принципами финансового учёта.